



ROZSUDOK V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Ivana Rumanu a členiek senátu JUDr. Idy Hanzelovej a JUDr. Jany Zemkovej, PhD. v právnej veci žalobcu: **R. K.**, na L., zastúpený: Mgr. M. J., advokátom, O., pracovisko S. proti žalovanému: **Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky**, Nová ulica č. 13, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti postupu a rozhodnutia žalovaného č. I/225/10321-60229/2006/997020-r zo dňa 04.09.2006 a o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Prešove č.k. 2S/29/2006-49 zo dňa 12.02.2008, takto

r o z h o d o l :

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Prešove č.k. 2S/29/2006-49 zo dňa 12.02.2008 **m e n í** tak, že rozhodnutie žalovaného č. I/225/10321-60229/2006/997020-r zo dňa 04.09.2006 v spojení s dodatočným platobným výmerom vydaným Daňovým úradom Poprad zo dňa 10.04.2006 č. 717/230/18742/06/Lan **r u š í** podľa § 250j ods. 2 písm. a/OSP a vec **v r a c i a** žalovanému na ďalšie konanie.

Žalovaný **j e p o v i n n ý** zaplatiť žalobcovi náhradu trov konania v sume 19 239,-- Sk a to do 30 dní od právoplatnosti rozsudku na účet právneho zástupcu žalobcu Mgr. M. J., O..

O d ô v o d n e n i e

Krajský súd v Prešove rozsudkom č.k. 2S/29/2006-49 zo dňa 12.02.2008 zamietol žalobu žalobcu, ktorou sa domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/225/10321-60229/2006/997020-r, ktorým žalovaný potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Poprad – dodatočný platobný výmer č. 717/230/18742/06/Lan zo dňa 10.04.2006, ktorým bol žalobcovi vyrubený rozdiel dane z príjmov fyzických osôb za zdaňovacie obdobie roku 2004 v sume 136 232,-- Sk na tom základe, že správca dane po vykonanej kontrole neuznal náklady, ktoré si uplatnil žalobca ako daňové výdavky. Krajský súd rozhodnutie zdôvodnil tým, že základ súvisiaci s vykonaním udržiavacích prác na nehnuteľnostiach vo výške 283 444,-- Sk rovnako ako aj výdavky spojené s obstaraním bytu nemohli byť položkami znižujúcimi základ dane z príjmov žalobcu a to s prihliadnutím na zistené skutočnosti správcu dane ako aj na ust. § 29 ods. 1, 3, 4 zák.č. 595/2003 Z.z. o dani z príjmov (ďalej len zák.č. 505/2003 Z.z.), ktoré upravuje technické zhodnotenie majetku hmotného aj nehmotného, rovnako aj výdavok, ktorý neuznal a ktorý sa vzťahuje na nadobudnutie členských práv (členského podielu), ktorý nemožno zamieňať s nadobudnutím, resp. obstaraním hmotného majetku (bytu) ako sa to vyžaduje podľa ust. § 8 ods. 5 písm. f/ citovaného zákona.

Proti rozsudku krajského súdu podal včas odvolanie žalobca uvádzajúc, že pokiaľ ide o neuznanie predmetných daňových výdavkov, tak s takýmto postupom žalobca nesúhlasí, pretože po právnej stránke sa s nimi nevysporiadal ani súd vo svojom rozhodnutí. Súd sa pri odôvodnení svojho rozhodnutia stotožnil so závermi správcu dane uvedenými už v napadnutých rozhodnutiach, ako aj vo vyjadrení k žalobe. Žalobca má však za to, že je potrebné otázku výkladu pojmov udržiavacích prác, rekonštrukcie a modernizácie realizovať v intenciách stavebného zákona a nie tak, ako ich má na mysli zákon o dani z príjmov. Odvolateľ sa nestotožnil ani s vyradením nákladov spojených s predajom bytu, pretože sumu 395 807,-- Sk je potrebné podľa neho považovať za výdavok podľa § 8 ods. 5 zák.č. 109/2003 Z.z., pretože bez zaplata požadovaného odstupného za prevod členských práv a povinností v bytovom družstve, by nedošlo k vzniku práva žalobcu na odkúpenie bytu do osobného vlastníctva a jeho následnému príjmu z predaja nehnuteľnosti, teda k vzniku príjmu, ktorý je následne predmetom zdaňovania. Pokiaľ ide o znenie dohody zo dňa 20.06.2000 je podľa odvolateľa nesporné, že odplata vo výške 395 807,-- Sk bola len odplata za prevod členských práv a povinností a nie za technické zhodnotenie, ktoré sa v danom byte

v danom čase nenachádzalo, čo potvrdila aj výpoveďou R. H.. V tejto časti boli uznané len výdaje V. K. ako spoluužívateľa predmetného bytu. Z uvedených dôvodov žalobca zotrval na svojich tvrdeniach, ktoré sú obsiahnuté v žalobe, ako aj v odvolaní a má za to, že rozhodnutie súdu vychádza z nesprávneho právneho posúdenia veci je aj nepreskúmateľné pre nedostatok dôvodov. Navrhol, aby odvolací súd napadnuté rozhodnutie súdu prvého stupňa zmenil podľa § 250ja ods. 4 OSP a to tak, že žalobe vyhovie v celom rozsahu, zruší napadnuté rozhodnutia správneho orgánu a vec vráti žalovanému na ďalšie konanie.

K podanému odvolaniu sa vyjadril žalovaný tak, že dôvody uvedené v odvolaní považuje za neopodstatnené v celom rozsahu, pretože sú úplne identické so žalobou a v ďalšom poukázal na svoje písomné stanovisko k žalobe č. I/225/1806-13418/2007 zo dňa 16.02.007, kde ku všetkým dôvodom zaujal podrobné písomné stanovisko. Na základe uvedeného navrhol, aby Najvyšší súd SR rozsudok Krajského súdu v Prešove č. 2S 29/2006-49 potvrdil.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 Občianskeho súdneho poriadku, ďalej len OSP) preskúmal napadnutý rozsudok z dôvodov a v rozsahu uvedenom v odvolaní žalobcu (§ 212 ods. 1 OSP) a dospel k záveru, že odvolanie žalobcu nie je čiastočne dôvodné a preto napadnutý rozsudok Krajského súdu v Prešove zmenil. Na základe uvedeného v súlade s § 250ja ods. 2 veta prvá OSP v spojení s § 250ja ods. 3 veta prvá OSP napadnutý rozsudok zmenil a rozhodnutie žalovaného ako aj správca dane zrušil a vec vrátil žalovanému na ďalšie konanie.

Najvyšší súd Slovenskej republiky po oboznámení sa s obsahom pripojeného administratívneho ako aj súdneho spisu, zistil, že správca dane, ako aj žalovaný, pri vydaní rozhodnutia vychádzali z ustanovení zákona č. 595/2003 Z.z. o dani z príjmov v znení účinnom v roku 2004. V tomto prípade správca dane vykonal u žalobcu daňovú kontrolu o výsledku, ktorej vyhotovil protokol č. 717/320/12581/2006/Hav, pričom na základe výsledkov uvedenej daňovej kontroly bol vydaný dodatočný platobný výmer č. 717/230/18742/06/Lan zo dňa 10.04.2006, ktorým bol vyrubený rozdiel dane z príjmov fyzických osôb za zdaňovacie obdobie 2004 žalobcovi v sume 136 232,-- Sk na tom základe, že správca dane neuznal ako daňové výdavky žalobcovi uplatnené náklady na zníženie základu dane, ktoré žalobca účtoval. Išlo o náklady spojené s vykonaním udržiavacích prác na nehnuteľnosti – budova súp.č. 471 nachádzajúcej sa na parcele č. 2462/4 k.ú. Poprad

vo výške 283 444,-- Sk, ďalej výdavky spojené s cestovnými nákladmi vo výške 156 612,-- Sk a výdavky spojené s obstaraním bytu na A. ulici v Poprade – M. vo výške 395 807,-- Sk, pričom išlo o zaplatené odstupné podľa dohody o prevode členských práv a povinností v spojení s členstvom v bytovom družstve pani R. H..

Predmetom súdneho prieskumu neboli vylúčené výdavky spojené s cestovnými nákladmi vo výške 156 612,-- Sk.

K nákladom spojeným s vykonaním udržiavacích prác na nehnuteľnosti vo výške 283 444,-- Sk odvolací súd konštatuje, že prvostupňový súd ako aj daňové orgány postupovali v tejto veci v súlade s ust. § 29 zák.č. 595/2003 Z.z.

Podľa § 29 ods. 1 zák.č. 595/2003 Z.z. technickým zhodnotením hmotného majetku a nehmotného majetku sa na účely tohto zákona rozumejú výdavky na dokončené nadstavby, prístavby a stavebné úpravy, rekonštrukcie a modernizácie prevyšujúce pri jednotlivom hmotnom majetku a nehmotnom majetku 30 000,-- Sk v úhrne za zdaňovacie obdobie.

Podľa § 29 ods. 2 zák.č. 595/2003 Z.z. za technické zhodnotenie hmotného majetku a nehmotného majetku podľa ods. 1 sa považuje aj technické zhodnotenie neprevyšujúce v úhrne za zdaňovacie obdobie 30 000,-- Sk, ak sa daňovník rozhodne takéto výdavky považovať za výdavky na technické zhodnotenie. V tomto prípade sa takéto výdavky odpisujú ako súčasť vstupnej ceny, zvýšenej vstupnej ceny alebo zvýšenej zostatkovej ceny hmotného majetku a nehmotného majetku.

Podľa § 29 ods. 3 zák.č. 595/2003 Z.z. za technické zhodnotenie sa považuje aj technické zhodnotenie v sume vyššej ako 30 000,-- Sk za zdaňovacie obdobie vykonané na dlhodobom hmotnom majetku, ktorého obstarávacia cena bola 30 000,-- Sk a menej. Takéto technické zhodnotenie sa pripočíta k obstarávacej cene dlhodobého hmotného majetku a uplatní sa ročný odpis vypočítaný podľa § 26.

Podľa § 29 ods. 4 zák.č. 595/2003 Z.z. rekonštrukciou sa na účely tohto zákona rozumejú také zásahy do hmotného majetku, ktoré majú za následok zmenu jeho účelu použitia, kvalitatívnu zmenu jeho výkonnosti alebo technických príčin parametrov. Za zmenu

technických parametrov nemožno považovať zámenu použitého materiálu pri dodržaní jeho porovnateľných vlastností.

Z uvedeného znenia § 29 vyplýva, že uvedené neuznané náklady mal žalobca účtovať tak, že hodnotu takéhoto technického hodnotenia mal pripočítať k obstarávacej cene hmotného majetku a mal ich uplatniť *ako ročný odpis vypočítaný podľa § 26 cit. zákona*. Uvedeným spôsobom postupoval aj správca dane a adekvátnu sumu z neuznaných nákladov žalobcovi v samotnom rozhodnutí v dodatočnom platobnom výmere uznal *ako daňový odpis*.

K výdavkom uplatneným v súvislosti s obstaraním bytu odvolací súd uvádza nasledovné: Z obsahu pripojeného administratívneho spisu vyplýva, že žalobca predal dňa 30.06.2004 byt na ulici na A. v Poprade – M., pričom príjem žalobcu z predaja bytu bol 967 000,-- Sk a *nesplňal zákonné podmienky na oslobodenie od dane*. Keďže uvedený príjem daňový subjekt nepriznal podľa § 8 ods. 1 písm. b/ zákona č. 595/2003 Z.z., na požiadanie správcu predložil žalobca výdavky vzťahujúce sa k uvedenému dosiahnutému príjmu v celkovej výške 975 807,-- Sk, z ktorých správca dane uznal výdavky v hodnote 580 000,-- Sk za technické zhodnotenie predmetného bytu na základe kúpno-predajnej zmluvy zo dňa 20.06.2000, ktorú uzavrel R. K. a V. K., ako aj zmluvu o prevode vlastníctva družstevného bytu zo dňa 22.02.2001, povolený vklad dňa 16.04.2001.

Ako výdavok nebola uznaná správcom dane dohoda o prevode členských práv a povinností spojených s členstvom v bytovom družstve zo dňa 20.06.2000, ktorú uzavrel žalobca s R. H. ako prevodkyňou. Predmetný byt na základe uvedenej dohody nadobudol žalobca, neskôr sa stal jeho vlastníkom a až následne byt v roku 2004 ako vlastník, na základe kúpnej zmluvy zo dňa 22.02.2001, predal.

Podľa § 8 ods. 5 zák.č. 595/2003 Z.z. pri príjmoch podľa ods. 1 písm. b/ - e/ je výdavkom

- a) kúpna cena preukázateľne zaplatená za vec, cenný papier alebo opciiu,
- b) cena veci, cenného papiera alebo opcie zistená v čase nadobudnutia, ak nejde o výdavok podľa písmena a/, pričom pri nehnuteľnostiach získaných dedením alebo darovaním sa vychádza z ceny podľa § 25,
- c) zostatková cena podľa § 25 ods. 3, ak ide o majetok, ktorý bol zahrnutý v obchodnom majetku,

- d) finančné prostriedky preukázateľne vynaložené na technické zhodnotenie, opravu a údržbu vecí vrátane ďalších výdavkov súvisiacich s predajom vecí okrem výdavkov na osobné účely,
- e) výdavky súvisiace s nadobudnutím a predajom cenných papierov a opcií; pri predaji zamestnaneckých akcií aj suma nepeňažného príjmu uvedeného v § 5 ods. 3 písm. b/ zdanená podľa § 35,
- f) ***výdavky preukázateľne vynaložené na obstaranie majetku alebo jeho výrobu vo vlastnej réžii***

S poukazom na uvedené sa odvolací súd stotožnil so skutkovými zisteniami krajského súdu, avšak dospel k záveru, že čiastočne bola vec nesprávne právne posúdená a to konkrétne je názoru, že rozhodnutie správcu dane a aj žalovaného je nezákonné v tej časti, v ktorej neboli žalobcovi uznané výdavky vynaložené za účelom získania členstva v bytovom družstve ako daňové výdavky, pretože uvedené výdavky boli jednoznačne vynaložené a súvisia s neskoršou kúpou a následným predajom bytu žalobcom. Ak by žalobca nezískal členstvo v bytovom družstve, nemohol by predmetný byt od bytového družstva odkúpiť a následne ho ani predať. Z uvedeného podľa odvolacieho súdu vyplýva, že úhradu za prevod členských práv a povinností spojených s členstvom v bytovom družstve je potrebné považovať za výdavok preukázateľne spojený s obstaraním bytu (§ 8 ods.5 písm. f/ zákona č. 595/2003 Z.z.).

Z uvedeného dôvodu Najvyšší súd Slovenskej republiky zmenil rozsudok Krajského súdu v Prešove č.k. 2S/29/2006-49 zo dňa 12.02.2008 podľa §250ja ods. 3 veta prvá OSP a zrušil rozhodnutie žalovaného ako aj správcu dane z dôvodu nesprávneho právneho posúdenia vecí (§250j ods. 2 písm. a/ OSP) a vec vrátil žalovanému na ďalšie konanie.

O trovách odvolacieho konania rozhodol súd podľa § 224 ods. 1 OSP v spojení s § 246c veta prvá OSP a § 250k ods. 1 veta prvá OSP tak, že žalobcovi, ktorý mal v konaní úspech, priznal náhradu trov konania. Žalobcovi vznikli tieto trovy konania: zaplatený súdny poplatok za žalobu 10 000,-- Sk, za odvolanie 2000 Sk a trovy právneho zastúpenia za prevzatie a prípravu vecí dňa 22.11.2006, žalobu zo dňa 22.11.2006, pojednávanie dňa 05.02.2008 na Krajskom súde v Prešove, t.j. za tri úkony právnej služby na základe žalobcom predloženého vyúčtovania trov zo dňa 07.02.2008, vo výške podľa § 11 ods. 1 vyhlášky č. 655/2004 Z.z. o odmenách a náhradách advokátov za poskytovanie právnych služieb

vo výške 2x 1 260,-- Sk (úkony zrealizované v roku 2006), 1x 1 466,-- Sk a 2x režijný paušál po 164,-- Sk (r. 2006), 1x režijný paušál 190,-- Sk, cestovné na pojednávanie dňa 05.02.2008 z Popradu do Prešova a späť 2 x 85 km (6,20 Sk/km + 2,40 Sk/km) pohonné hmoty pri cene nafty (nákup dňa 01.02.2008) 41,20 Sk za liter a spotrebe paliva 5,9 l na 100km (daj z technického preukazu použitého motorového vozidla č. SC 912805, ŠPZ PP 878 BJ) t.j. spotreba paliva cca 10,03 l x 41,20 Sk = 413,20 Sk, celkom 1 467,-- Sk. Náhrada za stratu času štyri polhodiny podľa § 17 ods. 1 citovanej vyhlášky po 317,-- Sk, celkom 1 268,-- Sk.

Trovy žalobcovi boli priznané vo výške 19 239,-- Sk (12 000 + 2x 1 260 + 1 466 + 2x 164 + 190 + 1 467 + 1 268 = 19 239).

P o u č e n i e : Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.

V Bratislave dňa 23. októbra 2008

JUDr. Ivan R u m a n a , v.r.
predseda senátu

Za správnosť vyhotovenia:

Alena Augustiňáková